

Herramientas de Control de Gestión en Pequeñas y Medianas Empresas en Chile

Management Control Tools in Small and Medium Enterprises in Chile

Javiera Müller Núñez¹

RESUMEN

En este artículo, se analiza el uso de herramientas de Control de Gestión en Pequeñas y Medianas Empresas (PYME) en Chile a través de un enfoque cuantitativo y exploratorio. Tomando como base metodológica el modelo de palancas de control propuesto por Robert Simons (1995) y compuestas por: sistemas de creencias, sistemas de límites, sistemas de control interactivo y sistema de control de diagnóstico se realizó una encuesta entre gerentes de pequeñas y medianas empresas chilenas. Los datos recolectados se analizaron en el software SPSS con una muestra de 86 empresas, encontrándose que los resultados son acordes con lo señalado por la literatura en cuanto al uso de herramientas de Control de gestión en PYMES en Chile, tratándose en su mayoría de empresas familiares, que toman sus decisiones con base a información cuantitativa (sistema de costeo, de inventario, presupuestos) pero mostrando en su mayoría objetivos estratégicos medianamente definidos y una excesiva centralización de sus organismos de control.

Palabras clave: gestión, control de gestión, pequeñas y medianas empresas.

Recepción: 7/05/2019, *Aprobación:* 16/09/2019

ABSTRACT

In this article, the use of management control tools in Small and Medium Enterprises (SMEs) in Chile is analyzed through a quantitative and exploratory approach. The management control tools are classified in Robert Simons control levers systems composed of: belief systems, limit systems, interactive control systems and diagnostic control system and its relationship with the level of financial performance and not financial. The survey was analyzed in the SPSS software with a sample of 86 companies and the results are in line with international literature about the use of management control tools of PYMES in Chile, the majority of these are family-owned companies, which make their decisions based on quantitative information (costing system, inventory system, budgets), but mostly show fairly specific strategic objectives and excessive centralization of their control bodies.

Keywords: management, management control, small and medium enterprises.

¹ Javiera, Müller Núñez, Universidad de Valparaíso, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas, Ingeniería en Información y Control de Gestión, Valparaíso, Chile. javiera.muller@uv.cl

INTRODUCCIÓN

De acuerdo con los autores clásicos en administración, el Control forma parte del proceso administrativo y es identificado como una de las funciones directivas que garantizan el buen desempeño de las empresas. En efecto, Fayol (1961) señala que el Control consiste en “comprobar si todo ocurre conforme al programa adoptado, a las órdenes dadas y a los principios admitidos, que tiene por objeto señalar las faltas y los errores a fin de que se pueda reparar y evitar su repetición” (p.263).

Un poco más alejado a su concepción académica, y más acorde a la aplicación moderna en las empresas, se asocia el “Control de gestión” a “un proceso utilizado por los directivos para apoyar la toma de decisiones de los individuos de una organización, para poder poner en práctica y alinear a la organización con la estrategia elegida por éstas” (Anthony & Govindarajan, 2007, p.6). Se realiza desde su diseño, implementación y posibles acciones de mejoras necesarias, luego de su evaluación y seguimiento; y con esto, conseguir los objetivos organizacionales establecidos (Kaplan & Norton, 1996; 2008).

De cierta forma, los directivos en las empresas asumen que requieren ejercer esta función para hacer un mejor seguimiento del desempeño esperado acorde con unos objetivos y estrategias establecidas, pudiéndose ejercer a través de diversas herramientas, que van desde la aplicación de sistemas de retroalimentación, hasta otro tipo de controles que abarcan valores culturales y sociales que identifican a la empresa.

Se reconoce, tanto en la literatura internacional, como en la práctica empresarial, que el uso de estas herramientas de Control de Gestión son críticas para la efectiva y eficiente gestión de cualquier negocio (Melnik et al, 2014). Las herramientas de Control de Gestión comúnmente analizadas en la literatura se tratan de rutinas y procedimientos formales que se utilizan para mantener y alterar patrones en las actividades de la empresa.

El Control de Gestión se puede realizar con el análisis de información cualitativa (relativas a los participantes en el mercado), así como un enfoque más financiero, a través de herramientas tales como: el presupuesto, la planeación a largo plazo, los sistemas de soporte a la toma de decisión y los relativos a medidas de desempeño financiero y no financiero (Chenhall & Langfield-Smith, 1998). Sin embargo, existe limitada literatura para estudiar estas herramientas de manera agrupada en un sistema amplio como las palancas de control introducido por Simons en 1995.

Asimismo, hay pocos estudios empíricos que busquen examinar cómo las prácticas de gestión afectan a las pequeñas y medianas empresas (PYME) (Ahmad and Mohamed 2015), que presentan, siguiendo a Kotey (2005) brechas significativas en el manejo de sus objetivos estratégicos con organizaciones más complejas acordes con su tamaño. Por tanto, surge la necesidad de explorar las herramientas de Control de Gestión utilizadas por las PYMES desde un enfoque sistémico como las palancas (Simons, 1995), pues tal y como lo confirma Malagueño et al (2007), el uso de las herramientas de Control de gestión en PYMES requiere una mayor rigurosidad en su implementación, considerando las limitaciones o debilidades que éstas presentan en cuanto a sus recursos humanos y/o físicos disponibles, la excesiva centralización de sus organismos de control y las multiplicidad de roles entre sus empleados, muchos de ellos, con responsabilidades

poco delimitadas.

En este artículo, se propone una metodología de análisis exploratorio para caracterizar, en base a las palancas de control propuesta por Simons (1995), la utilización de herramientas de Control de Gestión en organizaciones pequeñas y medianas. Lo anterior, en base a encuestas con formulario tipo Likert de 5 escalas, contestadas por 86 PYMES durante mayo a julio del año 2018. La pregunta fundamental de este estudio, cónsono con el objetivo propuesto fue ¿Cuáles son las herramientas de Control de Gestión usadas por las PYMES en Chile tomando como base el modelo propuesto por Simons (1995) de palancas de control?

Este documento se organiza de la siguiente forma, en primera instancia se encuentra el fundamento teórico y conceptual del estudio, luego se presentará la metodología y finalmente los resultados del estudio con las respectivas conclusiones.

El Control de Gestión es un proceso utilizado por los directivos para influir en la toma de decisiones del resto de los individuos de una organización, para poder poner en práctica y alinear a la organización con la estrategia elegida, y con esto conseguir los objetivos organizacionales establecidos (Kaplan & Norton, 1996; 2004; 2008). Los Sistemas de Control de Gestión influyen en el comportamiento humano, para que sean congruentes con las metas, es decir, se aseguran de que las acciones que emprenden los individuos para alcanzar las metas personales también sirvan para lograr las metas de la organización (Anthony & Govindarajan, 2008). Es decir, los Sistemas de Control de Gestión ayudan a los gerentes a dirigir la organización hacia sus objetivos estratégicos, reduciendo la incertidumbre y teniendo una orientación prospectiva (Pérez, 2016).

Principales Modelos de Control de Gestión

Las Palancas de Control

Propuesto por Simons (1995), enmarca los controles administrativos en base a cuatro (4) palancas de control para ejercer un control de gestión efectivo en las organizaciones. Las palancas de control definidas son:

- Sistemas de creencias: usados para inspirar y dirigir la búsqueda de nuevas oportunidades (acordes a valores esenciales)
- Sistemas de límites de actuación: se utiliza para establecer límites en la búsqueda de oportunidades (riesgos que deben evitarse)
- Sistemas de control diagnóstico: se utiliza para motivar, monitorear y recompensar el logro de objetivos específicos (identificación de variables críticas de éxito)
- Sistemas de control interactivo (incertidumbre estratégica), y entre las que se agrupan las herramientas según sus objetivos estratégicos.

Siguiendo a Simons (1995) estas cuatro palancas crean fuerzas opuestas que permitirán una efectiva implementación de la estrategia, dos de estas palancas de control crean “fuerzas positivas e inspiradoras”, mientras que los sistemas de límites y los sistemas de control de diagnóstico, crean restricciones y garantizan el cumplimiento de las órdenes, que son utilizados para

monitorear metas, y con esto se puede hacer seguimiento al progreso de indicadores u otras herramientas (tales como presupuestos, tableros de control, sistemas de información, sistemas de costeo, etc.), que si van de acuerdo con lo planeado, los gerentes las pueden utilizar como fuerzas compensatorias para lograr una tensión dinámica que permita el control efectivo de la estrategia.

El Ciclo Cerrado

Modelo propuesto por Kaplan & Norton (2008) que agrupa las herramientas de Control de Gestión en seis etapas que conectan con la estrategia de la organización y la planificación de sus operaciones. Se utiliza más en organizaciones grandes y complejas y, por tanto, se refiere a la implementación de mapas estratégicos, el BSC, presupuestos, tableros de control, proyecciones de ventas, entre otros.

Las etapas que contempla son las siguientes:

1. Desarrollar la estrategia: con enfoque en la misión, valores, visión, análisis y formulación de la estrategia;
2. Planificación de la estrategia: a través de la elaboración de mapas / temas estratégicos, indicadores / metas, carteras de iniciativas / financiamiento;
3. Alinearla con la organización: unidades de negocio, de soporte y empleados;
4. Planificación operaciones: tableros de control, proyección de ventas, requerimientos de recursos o presupuestos;
5. Controlar y aprender: revisión de la estrategia y revisiones operativas;
6. Probar y adaptar: análisis de rentabilidad, correlaciones de la estrategia, estrategias emergentes.

Si bien ninguno de estos modelos menciona su aplicabilidad conforme al tamaño de la empresa, se entiende que las PYMES, debido a sus características propias, presentan debilidades estructurales que requieren de herramientas de Control de gestión que les permitan proyectar la empresa en el mediano y largo plazo. Su gestión administrativa, financiera, contable y operativa es muy informal y se hace de manera intuitiva y por lo general, no se utilizan estas herramientas para la toma de decisiones. Esto debido a que gran parte de estas empresas se han creado por la experiencia de empleados que trabajaron en otras empresas, y aportan al sector su experiencia y conocimiento técnico, pero no necesariamente el administrativo (Castañeda, 2014). Asimismo, las PYMES usualmente no tienen tiempo, recursos o información requerida para medir el desempeño organizacional, o incluso las habilidades requeridas para recolectar esta información y evaluarla (Nia et al, 2017).

Las PYMES poseen ventajas competitivas importantes; su tamaño les permite una respuesta rápida a los cambios del entorno y facilita su integración como eslabón en cadenas productivas; también como proveedores eficientes de bienes y servicios intermedios o finales. Por otro lado, también presentan desventajas: son vulnerables a los ciclos recesivos y a la desaceleración de la economía, no pueden por sí solas transponer las barreras técnicas y no técnicas de entradas a los mercados o desarrollar barreras para proteger su rentabilidad en un segmento específico (Castellanos, 2003).

A pesar de la importancia de las pequeñas y medianas empresas en las economías, donde juegan un papel importante en su desarrollo y crecimiento (Lee & Wong, 2017), poco es conocido sobre la utilización de las herramientas de Control de Gestión en PYMES (Ahmad & Mahamed, 2015; Armitage et al. 2016), la mayor parte de ellos se ha realizado en empresas grandes o con herramientas específicas como Balanced Scorecard, tableros de control, indicadores, entre otros (Malagueño et al, 2018). Es importante mencionar que existen pocos estudios que abarquen las herramientas de Control de gestión como un paquete holístico, como últimamente se la ha dado gran importancia en la literatura (Baird & Su 2018; Bedford & Malmi 2015; Nilsson 2010).

Estudios sobre la utilización de herramientas de Control en empresas pequeñas y medianas se han realizado en Australia, Canadá y Asia principalmente (Armitage et al. 2016; Frost 2003) y tuvieron como objetivo analizar las herramientas desde el punto de vista de la contabilidad y el desempeño de las PYMES. Adler et al (2000) comprobaron, tras analizar 165 empresas industriales de Nueva Zelanda, que la aplicación del Control de gestión influía en una mejora de la rentabilidad. Los hallazgos del artículo de Duréndez (2016) apoyan también que aun cuando las utilizations de herramientas de Control de gestión no están muy estudiadas, es común el uso de la planificación financiera, contabilidad de costos o sistemas de diagnóstico económico y financiero en PYMES.

Si bien en Chile según el último informe disponible del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo (2019), que recoge los resultados de la Quinta Encuesta Longitudinal de Empresas (ELE-5), el 52,5% de las empresas se pueden clasificar como PYME, habiendo registrado un leve incremento de 0,6 puntos porcentuales con respecto al último dato anotado, los antecedentes desde el punto de vista académico no han sido prolíficos en cuanto al análisis del uso de herramientas de control de gestión en este tipo de empresas.

Siguiendo el trabajo de Monsalve (2004) la noción que mejor ha descrito el desarrollo de las políticas de fomento de las PYMES en Chile ha estado orientado a la mejora de su gestión, pres-tándole asistencia técnica en planificación y control, a través de la aplicación de diversas herramientas (contabilidad de costos, organización industrial, control de volumen, etc.), sin apreciarse sin embargo, un mecanismo que permitiera articular eficientemente el sistema a través de la aplicación integral de sus necesidades y problemas, con especial énfasis en el ámbito tecnológico. Para Miresi et al (2007), el éxito en algunos procesos llevados adelante por las PYMES, especialmente en planes de internacionalización, apuntan hacia la incorporación temprana de la gestión exportadora en su estrategia de negocio, así como de la disponibilidad de operarios dedicados al diseño y mejora de productos y procesos (mejoras de sus competencias tecno-organizaciones). Por ende, se considera la presente investigación de suma importancia, como un aporte a la literatura sobre el uso de herramientas de Control de gestión, en especial en PYMES chilenas.

METODOLOGÍA, MATERIAL Y MÉTODOS

De acuerdo con los objetivos planteados, la investigación a realizar es de tipo cuantitativo y exploratorio, considerando que se trata de un problema poco estudiado. que se espera obtener los datos empíricos necesarios para dar una respuesta adecuada (Muñoz, 2015). Con el fin de medir las variables en estudio se desarrolló un cuestionario estructurado para la recolección de los da-

tos. Para el diseño del cuestionario, primero se realizó una exhaustiva revisión de la literatura en la Web of Science – Clarivate Analytics, que permitió identificar las variables en estudio propuestas por Simons (1995). Se tomó en cuenta además como complemento, los aportes de diversos autores, tales como las estrategias definidas por Porter (1991, 2005); elementos sobre estructura organizacional de: Mintzberg (1984), Hill, C. et al (2009), Hill, C. & Hoskisson, R. (1987), Haas & Johnson (1967), Pugh et al. (1968), Hinings & Lee (1971), James & Jones (1976), Grinyer & Yasai-Ardekani (1980), Meijaard et al. (2005); sobre Cultura Organizacional de: Robbins, S. P. & Judge, T.A. (2009), Robbins (2004), Harrison, R. (1995); Administración de recursos humanos de Chiavenato, et al. (1983). Dessler, G., & Ayala, L. E. P. (2015), Galicia, F. A. (2001) y Flamholtz et al., (1985).

Tras revisar los trabajos publicados no se encontró estudios empíricos con las variables y escalas para medir estos constructos por lo que se hizo una propuesta de escala de medida para cada dimensión en estudio. Se evaluó la validez de contenido de la propuesta inicial de cuestionario con expertos en el área de Control de Gestión y expertos en Investigación de Mercados; y adicionalmente una muestra aleatoria de 10 PYMES para evaluar el contenido. En este sentido, se revisó exhaustivamente con el fin de lograr una buena aceptación de la encuesta, tanto en su redacción como en el número de preguntas y diseño. Se obtuvieron comentarios que ayudaron a mejorar el diseño del cuestionario, enfocado a su validez interna y de contenido que llevó a obtener un resultado aceptable de las escalas de medida. Así, se considera que se alcanzó una coherencia interna para todas las dimensiones del modelo en estudio.

El método de aplicación de encuesta fue multicanal (personal, telefónica, online). La encuesta se aplicó durante los meses de septiembre y octubre 2018, a directivos de empresa o relacionados. El procedimiento de aplicación implicó en su primera etapa el envío de un correo de invitación a toda la base de datos mencionada, específicamente a 800 PYMES a nivel nacional. Se explicaron los objetivos del estudio y se informó del envío por correo electrónico del cuestionario estructurado– dirigido a los directivos de la empresa. En una segunda etapa se envió el link de acceso a la encuesta, se realizaron llamadas telefónicas y visitas a empresas, con el fin de obtener una mejor tasa de respuesta a la encuesta.

Características de la Muestra

Siguiendo a Sabino (2006), la unidad de análisis o población se refiere al conjunto para el cual serán válidas las conclusiones que se obtengan, a los elementos o unidades involucradas en la investigación, mientras que la muestra, se trata del conjunto de elementos de los que se quiere conocer o investigar alguna o algunas de sus características.

La población objetivo estuvo compuesta por PYMES chilenas presentes en la base de datos de la Sociedad de Fomento Fabril (SOFOFA) de 2018 publicada en web, se obtuvo una muestra final de n= 86 cuestionarios completos.

Las Tablas siguientes resumen las estadísticas descriptivas de las encuestas. Este estudio utilizó el SPSS para codificación del cuestionario y el análisis factorial exploratorio, que se muestra en esta primera etapa de la investigación.

Tabla 1
Perfil de las empresas de la muestra.

Nº Empleados promedio	Promedio: 35 empleados Moda: 10 empleados Max: 800, Min: 2
Rango promedio de ventas anual	Pequeña 1: 2.400,01 uf a 5.000 uf.: 28% Pequeña 2: 5.000,01 uf a 10.000 uf.: 19% Pequeña 3: 10.000,01 uf a 25.000 uf.: 20% Mediana 1: 25.000,01 uf a 50.000 uf.: 16% Mediana 2: 50.000,01 uf a 100.000 uf.: 12% Otro 5%
Rubro/Industria	Comercio: 52% Agrícola: 8% Construcción: 6% Hotel/ Restaurante: 7%
Ubicación geográfica	Región Metropolitana: 77%

Nota: Análisis demográfico, Elaboración propia.

De la tabla anterior se identificó que la mayoría de las empresas que respondieron la encuesta son pequeñas, con una moda de 10 empleados y en su mayoría son empresas del rubro comercial, siendo gran parte de la región metropolitana.

Tabla 2
Perfil de los encuestados

Años de experiencia de director o CEO	Promedio:16 años Moda: 10 años Max: 45, Min: 2	
Género	Mujer:33% Hombre: 66%	
Nivel de estudios	Educación Básica: 5% Educación E. media: 19% Educación Superior_CFT:17%	Educación Superior_IP:19% Educación Superior – Universitaria: 27% Magister: 19%
Cargo	CEO: 28% Director: 17% Cargo de segunda línea: 14%	Asistente: 13% Profesional: 12% Otros: 16%
Edad	19-24: 5% 25-34: 15% Más de 64: 2%	35-44: 23% 45-54: 29% 55-64: 26%

Nota: Análisis perfil de encuestado, Elaboración propia.

De las personas que respondieron la encuesta, se puede apreciar que, en promedio, tienen 16 años de experiencia, mientras que el 46% de ellos tienen educación superior. En su mayoría respondió el CEO, por lo tanto, se puede prever un alto conocimiento de sus empresas.

Para el estudio se comprobó la fiabilidad y validez de la escala empleada. La consistencia interna del cuestionario permitió estimar la fiabilidad, la cual se midió con el Alfa de Cronbach (Cronbach, 1951). La validez de la escala se comprobó mediante un análisis factorial, que se realiza con el fin de evaluar si cada escala mide un único concepto. Los estadísticos KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) fueron aceptables, pues para este índice se considera como límite un valor de 0,5 como mínimo para considerar aceptable un análisis (Luque, 2000). En el caso del contraste de esfericidad de Barlett, utilizado para evaluar la presencia de correlaciones entre las variables, el criterio considerado es un nivel de significación inferior a 0,05 (Luque, 2000). En el caso de Alfa de Cronbach, el límite inferior aceptado es 0,7, siendo también aceptado para escalas nuevas 0,6 (Nunnally, 1978). Considerando lo anterior, se considera conveniente realizar un análisis factorial, siendo todos los resultados satisfactorios.

Así para la medición de la dimensión “Creencias” se obtuvo un Alfa de Cronbach de 0,935, valor superior al mínimo aconsejado. Para el estadístico Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) también se obtuvo un resultado satisfactorio ($0,764 > 0,5$) y para el test de Bartlett ($\chi^2 = 523,759$, $p=0,000$). Por lo que es recomendable hacer un análisis factorial. Tras realizarlo se muestran tres factores, por lo que se recomienda eliminar los ítems (q3_5 y q3_11). Luego con la información de los otros dos factores definir 2 nuevas variables de creencias – estratégicas y creencias – planificación.

En el caso de la dimensión “Control Interactivo”, Alfa de Cronbach: 0,692, está al límite de lo aceptado (dado que esta escala es nueva y creada para este estudio). Su estadístico Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) fue de 0,596. El test de Bartlett (chic cuadrado=35,768, $p=0,000$), ambos resultados satisfactorios. El análisis factorial identificó dos elementos distintos, por lo que se recomienda eliminar items (Q6_4) y quedar con un factor. En la dimensión “Límites”, Alfa de Cronbach: 0,810; KMO: 0,787; Test de Bartlett (chic cuadrado=80,076, $p=0,000$). El análisis factorial identificó un elemento, confirmando que la escala mide una dimensión “límites”. La dimensión “Diagnóstico” presentó un Alfa de Cronbach: 0,882; KMO: 0,743; Test de Bartlett (chic cuadrado=285,445, $p=0,000$). El análisis factorial reveló la presencia de tres factores. Por lo que se propone eliminar q8_6, q8_7, q8_9. Junto con definir los otros dos factores en Diagnóstico – Financiero (q8_4, q8_5, q8_8, q8_10, q8_11) y Diagnóstico – No financiero (q8_1, q8_2, q8_3).

Finalmente, para la variable “Desempeño”, los resultados para Alfa de Cronbach: 0,859; KMO: 0,812; Test de Bartlett (chic cuadrado=293,597, $p=0,000$) (Tabla 8). El análisis factorial reveló la existencia de un factor, confirmando que la escala mide una dimensión “desempeño”.

RESULTADOS

Con el fin de alcanzar el objetivo general de esta investigación, primero se presenta un diagnóstico descriptivo sobre el uso de herramientas de gestión en las PYMES chilenas, para finalizar con una propuesta de implementación de un sistema de diagnóstico de inferencia difuso para herramientas de control de gestión.

La muestra obtenida es diversa, ver Tabla 3, en relación con la estrategia genérica: Líder en Costos: 24%, Diferenciación: 22%, Enfoque: 14%, Mixta: 29%, No sabe: 11% Perfil gestión. El 60% señala tener definido sus objetivos estratégicos.

Adicionalmente, el 54% señala ser empresa familiar. Siendo el 55% orienta en su toma de decisiones a los resultados. Con una estructura funcional el 50%. Proceso de toma de decisiones el 84% declara ser centralizado. El 68% tiene definida su misión y/o visión. En relación con los valores organizacionales un 73% de ellas señala tener bien definidos.

A continuación, se muestra la caracterización de utilización de herramientas de control de forma descriptiva por la muestra de PYMES obtenidas.

Tabla 3
Descripción empresas muestra

Palanca de Control	Categoría	Resultado
Creencias	Estrategias	Líder en Costos: 24%, Diferenciación: 22% Enfoque: 14%, Mixta: 29%, No sabe: 11%
	Misión y visión	72% definida misión.
	Valores	75% definido valores
	Objetivos Estratégicos	65.8% tiene definido los objetivos estratégicos
	Estilo de toma de decisiones	69% Toma decisiones en base a información racional y cuantitativa de tipo financiera
	¿Organización familiar?	54% Empresa familiar
	Tipo de cultura	55% Orientada a resultados 30% Orientada a las personas
Interactivo	Proceso de toma de decisiones	84% Centralizado
	Participación del personal en la toma de decisiones	62.7% Incentiva constantemente la participación de los empleados para mejorar las prácticas de la organización
	Vigilancia estratégica	63% Realiza prácticas de investigación de la competencia
Límites	Tipo de Estructura	50% Funcional
	Contratos	73% formaliza contratos con sus trabajadores
	Políticas y manuales de procedimientos	75% utiliza formalmente políticas y manuales
	Perfil de Cargos	65.2% Utiliza descripción de perfiles de cargo en su PYME

Diagnóstico	Mapa Estratégico	34,8% Utiliza Mapas Estratégicos
	Indicadores	38.4% utiliza indicadores (tablero de control o Cuadro de Mando Integral)
	TIC	51% utiliza TICS
	Sistema de Costeo	60% Utiliza sistema de costeo
	Sistema de Inventario	72% Utiliza sistema de inventario
	Estados de Resultados	65% Utiliza Estados de Resultados
	Presupuesto	74,5% Utiliza Presupuestos

Fuente. Elaboración propia.

Del análisis anterior se percibe que en la palanca creencias la mayoría de las PYMES conoce y tiene definida su estrategia, misión, visión, valores y objetivos estratégicos. Además, se puede diagnosticar que el 69% toma decisiones en base a información racional y cuantitativa de tipo financiera, donde prevalecen las culturas organizacionales enfocadas a resultados. La palanca límites está más débil ya que responden en su mayoría que no aplica jerarquizar cargos; más de la mitad de la muestra indica que define el perfil de cargo de sus trabajadores y establece formalización de cargos. En sistema interactivo se muestra que la mayoría (84%) toma decisiones centralizadas y solo un poco más de la mitad considera la participación del personal en la toma de decisiones de la empresa además de prácticas de *benchmarking*. Finalmente, el sistema diagnóstico podría mejorar con elaboraciones de planes de navegación y ruta vía mapas estratégicos, mejorando el conocimiento de los resultados de la empresa, fomentando el conocimiento de estados de resultados, presupuestos y sistemas de inventarios. Siendo el último el más desarrollados según los datos.

Al segmentar un grupo entre pequeñas y otro en medianas empresas, se percibe una gran diferencia en la utilización de herramientas de control de gestión, es decir, que a medida que las empresas crecen va aumentando la utilización de herramientas de control. En la palanca de creencias aumenta entre 54.8% a 86% utilización de objetivos estratégicos para la definición de la estrategia. En la palanca interactivo específicamente en las prácticas de vigilancia estratégica con la competencia, un 58,7% realiza esto en pequeñas empresas y un 70.3% en medianas empresas. En límites, la formalización de contratos de trabajos, políticas y manuales de procedimientos dentro de las empresas los porcentajes son parecidos, aproximadamente el 67% de las pequeñas empresas lo utiliza versus el 84.5% de las medianas. Finalmente, en el control diagnóstico existen más diferencias en sistema de costeo, estado de resultados y utilización de presupuestos donde los porcentajes son 56% en pequeñas empresas subiendo a 69% en medianas empresas, luego desde a 59.6% a 76% y 68.4% versus 86.2% respectivamente.

CONCLUSIONES

Se pudo explorar que las PYMES en estudio perciben que tienen definida sus herramientas de control de gestión (69%), tomando decisiones en base a información racional y cuantitativa de tipo financiera, en la que prevalecen las culturas organizacionales enfocadas a resultados.

Se percibe una gran diferencia en la utilización de herramientas de control de gestión con respecto a pequeñas empresas versus medianas empresas, es decir, que a medida que las empresas crecen va aumentando la utilización de herramientas de control, esto ocurre en todas las palancas de control. La palanca de límites es dentro de todas, la menos utilizada dentro de las PYMES, y la palanca que tiene mayores diferencias entre pequeñas y medianas empresas, son las herramientas asociadas al control diagnóstico.

El análisis aporta a lo que indica la literatura sobre las debilidades estructurales en cuanto a la falta de herramientas para crear estrategias que permitan una gestión para proyectar la empresa en el mediano y largo plazo. Además, su gestión administrativa, financiera, contable y operativa es muy informal y se hace de manera intuitiva, donde se utilizan pocas herramientas de control de gestión para la toma de decisiones (Castañeda 2014). Adicionalmente, se evidencia la baja utilización de herramientas de control más por pequeñas empresas, que luego mejora en medianas empresas al igual que en el estudio de Frost (2003).

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Adler, R.; Everett A. y Waldrom M. (2000). *Advanced management accounting techniques in manufacturing: Utilization, benefits and barriers to implementation*. En: Management Accounting Research, pp. 131-150.
- Ahmad, K. & Mohamed Zabri, S. (2015). *Factors explaining the use of management accounting practices in Malaysian medium-sized firms*. Journal of Small Business and Enterprise Development, 22(4), 762-781.
- Armitage, H. M., Webb, A. & Glynn, J. (2016). *The use of management accounting techniques by small and medium-sized enterprises: a field study of Canadian and Australian practice*. Accounting Perspectives, 15(1), 31-69.
- Anthony, R. N. & Govindarajan, V., (2008). *Sistemas de control gerencial*. McGraw Hill.
- Baird, K. & Su, S. (2018). *The association between controls, performance measures and performance*. International Journal of Productivity and Performance Management, 67(6), 967-984.
- Bedford, D.S. & Malmi, T. (2015). *Configurations of control: an exploratory analysis*, Management Accounting Research, Vol 27, pp 2-26.
- Cadez, S. & Guilding, C. (2008). *An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting*. Accounting, organizations and society, 33(7-8), 836-863.
- Castañeda, L. (2014). *Los sistemas de control interno en las Mipymes y su impacto en la efectividad empresarial*. En-Contexto, 2, 129-146.
- Castellanos, J. G. (2003). *Pymes innovadoras. Cambio de estrategias e instrumentos*. Revista escuela de Administración de Negocios, (47), 10-33.
- Chenhall, R. H. & Langfield-Smith, K. (1998). *Adoption and benefits of management accounting practices: An Australian study*. Management Accounting Research, 9(1), 1-19.

- Chiavenato, I., Villamizar, G. A., and Aparicio, J. B. (1983). *Administración de recursos humanos* (Vol. 2). McGraw-Hill.
- Cronbach, L. J. (1951). *Coefficient alpha and the internal structure of tests*. *psychometrika*, 16(3), 297-334.
- Dessler, G. & Ayala, L. E. P. (2015). *Administración de recursos humanos*. Pearson educación.
- Duréndez, A., Ruíz-Palomo, D., García-Pérez-de-Lema, D., y Diéguez-soto, J. (2016). *Management control systems and performance in small and medium family firms*. *European Journal of Family Business*.
- Dyer, W. G. (1986). *Cultural change in family firms*. Jossey-Bass.
- Fayol, H. (1961). *Administración industrial y general: previsión, organización, mando, coordinación y control* (No. 274 FAY).
- Flamholtz, E. G., Das, T. K. & Tsui, A. S. (1985). *Toward an integrative framework of organizational control*. *Accounting, organizations and society*, 10(1), 35-50.
- Frost, F. A. (2003). *The use of strategic tools by small and medium-sized enterprises: an Australasian study*. *Strategic change*, 12(1), 49-62.
- Galicia, F. A. (2001). *El compromiso personal hacia la organización y la intención de permanencia: algunos factores para su incremento*. Facultad de Contaduría y Administración, UNAM. *Revista de Contaduría y Administración*, (200).
- Green, S. G. & Welsh, M. A. (1988). *Cybernetics and dependence: Reframing the control concept*. *Academy of Management Review*, 13(2), 287-301.
- Grinyer, P. & Yasai-Ardekani, M. (1980). *Dimensions of organizational structure: a critical replication*. *Academy of Management Journal*, 23(3), 405-421.
- Hinings, C. & Lee, G. (1971). *Dimensions of organization structure and their context: a replication*. *Sociology*, 5(1), 83-93.
- Harrison, R. (1995). *Collected papers of Roger Harrison*. London: McGraw Hill.
- Hill, C. W., Jones, G. R., Pérez, Y. D. M. V., Soto, G. A. S. & Nora Natalia Martínez S., (2009). *Administración estratégica*. México: McGraw-Hill.
- Hill, C. & Hoskisson, R. (1987). *Strategy and structure in the multiproduct firm*. *Academy of Management Review*, 12(2), 331-341.
- Ittner, C. D. & Larcker, D. F. (1998). *¿Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction*. *Journal of accounting research*, 36, 1-35.
- James, L. & Jones, A. (1976). *Organizational structure: a review of structural dimensions and their conceptual relationships with individual attitudes and behavior*. *Organizational Behavior and Human Performance*, 16(1), 74-113.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P., (1996). *The Balanced Scorecard: Translating strategy into action*, Harvard Business School Press, Boston.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P., (2004). *Strategy maps: Converting intangible assets into tangible outcomes*. Harvard Business Press.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P., (2008). *The execution premium*. Harvard Business School Press, Boston.
- Malagueño, R., Lopez-Valeiras, E. & Gomez-Conde, J. (2018). *Balanced scorecard in SMEs: effects on innovation and financial performance*. *Small Business Economics*, 51(1), 221-244.
- Milesi, D., Koening, V. & G. Yoguel (2007). *Estudio comparado sobre el éxito exportador PYME en Argentina, Chile y Colombia*. Ediciones Fundes.
- Mintzberg, H. (1984). *La estructuración de las organizaciones*. Barcelona: Ariel.

- Meijaard, J., Brand, M. & Mosselman, M. (2005). *Organizational structure and performance in Dutch small firms*. *Small Business Economics*, 25(1), 83-96.
- Melnyk, Steven, A., Bititci, Umit. Platts, Ken., Jutta, Tobias and Andersen, Bjorn. (2014). *Management Accounting Research* 255- 173 -186.
- Muñoz, C. (2015). *Metodología de la investigación*. Oxford.
- Nilsson, A. (2010). *Balancing the management control package of small, rapidly growing firms in turbulent environments*, *International Journal of Entrepreneurship and Small Business*, Vol. 11.
- Ouchi, W. G. (1979). *A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms*. In *Readings in accounting for management control* (pp. 63-82). Springer, Boston.
- Pérez, A. (2016). *Control de gestión y tablero de comando. Del diagnóstico a la acción. Su aplicación en la PYME, el negocio electrónico, el Estado y la educación*. Signo vital. Ediciones digitales. Buenos Aires.
- Pugh, D., Hickson, D., Hinnings, C. & Turner, C. (1968). *Dimensions of organizational structure*. *Administrative Science Quarterly*, 13(1), 65-105.
- Porter, M.E. (1991). *Estrategia competitiva. Técnicas para el análisis de los sectores industriales y de la competencia*.
- Porter, M. E. (2005). *Estrategia y ventaja competitiva*. Deusto.
- Robbins, S. P. & Judge, T.A. (2009). *Organizational Behavior*. (13th Ed., International edition). Pearson Education.
- Robbins, S. P. (2004). *Comportamiento organizacional*. Pearson education.
- Sabino, C. (2006). *El Proceso de Investigación* (Segunda Edición). Panapo.
- Simons, R. (1995). *Control in an age of empowerment*. *Harvard Business Review*. P. 80-88.
- Voss, U. & Brettel, M. (2014). *The effectiveness of Management Control in Small Firms: Perspectives from Resource Dependence Theory*. *Journal of small business management* 52 (3). Pp. 569-587.